

Erasmus  
School of  
Law

Minor: Sport, recht en samenleving

# Fiscaliteit en sport

Vr. 2 oktober 2020

Dr. D. (Dick) Molenaar

*All Arts Belastingadviseurs – Rotterdam*

*Onderzoeker bij sectie Fiscaal Recht*

Erasmus University Rotterdam



1

## Programma

- Boek 'Capita sportrecht'
- Artikelen "Minimum threshold in tax treaties" en "Esports en belastingen"
- Belastingsoorten
- Bron van inkomen
- Dienstbetrekking of zelfstandig
- Vrijwilligers
- Loon- en inkomstenbelasting
- Vennootschapsbelasting
- Soorten inkomsten
- BTW
- Internationaal

*All Arts Belastingadviseurs*



2

## Literatuur

### Boek 'Capita sportrecht'

- Hoofdstuk 11
- Blz. 415 t/m 459

### Artikel "Minimum threshold in tax treaties"

- Global Sports Law and Taxation Reports 2016-1

### Artikel "Esports en belastingen"

- Weekblad voor Fiscaal Recht 2019/14

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

3

## Belastingsoorten

- Directe belastingen
- Indirecte belastingen



All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

4

## Belastingsoorten

- Directe belastingen:      loonbelasting (LB)  
                                     inkomstenbelasting (IB)  
                                     vennootschapsbelasting (VPB)
- Indirecte belastingen:    BTW (omzetbelasting)  
                                     accijnzen  
                                     kansspelbelasting (KSB)

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

5

## LB / IB

### Bron van inkomen

- Hfd. 11, par. 3 (blz. 420 – 424)
- Positief resultaat van inkomsten minus samenhangende directe/indirecte kosten
  - Deelname aan het economisch verkeer
  - Voordeel beogen
  - Voordeel redelijkerwijs te verwachten
- Aanloopverliezen bij onderneming: tot 5 jaar terug aftrekbaar (art. 3.10 Wet IB)

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

6

## Vrijwilligersregeling

- Hfd. 11, par. 9 (blz. 446 – 448)
- Vergoedingen of verstrekkingen niet meer dan 170 euro p.m. dan wel 1.700 euro p.j.
- Arbeid verrichten voor een ANBI, een sportorganisatie of een lichaam dat niet VPB-plichtig is
- Niet bij wijze van beroep

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

7

## Tarieven / premies

- Staat niet in het boek
- Tot 67.000            37,35%
- Boven 67.000        49,5%
- Maar ook: inkomensafhankelijke algemene heffingskorting en arbeidskorting
- Effect van 6 – 11%, waardoor feitelijk 43 – 49 – 55% inkomstenbelasting
- In eerste 35.000 euro zitten premies volksverzekeringen (AOW, ANW, AWBZ)
- Bovenop salaris komen premies WW, WAO → 10 – 15%
- Iedereen betaalt ZVW-premie: werkgevers 7%, zelfstandigen 6%

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

8

## Dienstbetrekking of zelfstandig

- Hfd. 11, par. 4 (blz. 425 – 432)
- Vereisten voor dienstbetrekking: civielrechtelijke of publiekrechtelijke dienstbetrekking (art. 2 Wet LB)
- Civielrechtelijk: Persoonlijk arbeid verrichten / Loonbetaling / Gezagsverhouding
- Gebaseerd op art. 7:610 BW (zie HC. 7 van vorige week)
- Zo niet, dan zelfstandig
- Gebaseerd op art. 7:400 BW (zie HC. 7 van vorige week)
- Wet DBA: handhaving uitgesteld, behalve voor kwaadwillenden

All Arts Belastingadviseurs

*Ezafus*

9

## Fictieve dienstbetrekkingen

- Staan niet in het boek
- Voor sporters van belang:
  - Stipendium van Fonds voor de Topsporter (art. 4, onderdeel c Wet LB)
  - Gelijkgesteldenregeling (art. 4, onderdeel e Wet LB jo. art. 2c Uitv. besl. LB): minstens 2 dgn p.w. voor minstens 2/5 van minimumloon, tenzij ondernemer of bewuste uitsluiting (in overeenkomst)
  - Opting-in (art. 4, onderdeel f Wet LB): zelf kiezen om dienstbetrekking te laten zijn

All Arts Belastingadviseurs

*Ezafus*

10

## Werkgever

- Hfd. 11, par. 4.2 (blz. 426 – 428)
- Vereniging, BV, stichting waarmee de overeenkomst wordt gesloten
- Kan ook worden overgedragen aan een ander, zoals een sportservicebureau, die de sporter (of coach) detacheert bij de club of het team

All Arts Belastingadviseurs

*Ezafus*

11

## Loon

- Hfd. 11, par. 4.3 en 4.4 (blz. 428 – 431)
- Uitgangspunt: alles is loon
- Tenzij:
  - Intermediaire kosten
  - Gerichte vrijstellingen
  - Nihilwaarderingen
  - Vrije ruimte van totale fiscale loonsom per jaar
    - 3% tot 400.000 loon
    - 1,2% daarboven
- Overschrijding van vrije ruimte: 80% eindheffing

All Arts Belastingadviseurs

*Ezafus*

12

## Zelfstandig

- Hfd. 11, par. 5 (blz. 432 – 435)
  - Indien geen arbeidsovereenkomst / dienstbetrekking, dan zelfstandig
  - Gebaseerd op art. 7:400 BW (zie HC. 7 van vorige week)
  - Fiscaal zijn er dan twee mogelijkheden:
    - Winst uit onderneming (art. 3.2 Wet IB)
    - Resultaat uit overige werkzaamheden (art. 3.90 Wet IB)
  - Beide kennen kostenaftrek, maar WUO heeft zelfstandigenaftrek (urencriterium) en MKB-winstvrijstelling (en meer)
- Voorbeeld op blz. 434

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

13

## Besloten vennootschap (BV)

- Hfd. 11, par. 6 (blz. 435 – 438)
- BV valt onder VPB. Tarieven: 16,5% tot 200.000 euro winst p.j. / 25% daarboven
- Lage tarief gaat omlaag komende jaren naar 15% in 2021
- Grens gaat in twee jaar naar 395.000 euro winst
- Directeur-grotoaandeelhouder (DGA) moet minstens een gebruikelijk loon nemen
- Daarnaast kan hij dividend uitkeren. Kost 26,25% IB, waarvan 15% dividendbelasting. Totale belastingdruk: 38,4% resp. 44,7%
- Gaat omhoog naar 26,9%. Totale belastingdruk wordt 37,9% resp. 45,2%
- Afweging BV of persoonlijke onderneming?

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

14

## Soorten inkomsten

- Hfd. 11, par. 7 (blz. 439 – 441)
- Prijzengeld
- Startgeld, zoals bij exhibition matches
- Sponsoring
- Televisiegelden
- Reclame, bijv. via YouTube
- Schenkingen (familie, vrienden, bijv. birdies voor golfer)
- Salaris
- Subsidie (Fonds voor de Topsporter)

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

15

## BTW (omzetbelasting)

- Hfd. 11, par. 8 (blz. 441 – 446)
- Ondernemerschap (art. 7 Wet OB): “een ieder die een bedrijf zelfstandig uitoefent”
- BTW is bedoeld voor consumenten, maar wordt geheven van ondernemers (indirecte belasting)
- Moet neutraal zijn voor ondernemers, dus aftrek van voorbelasting
- Zelfstandige sporters, teams en clubs zijn ondernemers voor de BTW
- Tarieven: 21%, verlaagd tarief van 9%
- Vrijstellingen (zie boek blz. 444 – 446)

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

16



## Belastbare prestaties voor BTW

- Staat niet in boek
- In beginsel moet over alle vergoedingen voor prestaties BTW gerekend worden
- Tenzij vergoeding niet concreet van tevoren afgesproken is, zoals bij prijzengeld (arrest HvJ in zaak Bastova, 10 november 2016, C-432/15, BNB 2017/153)
- Kan gevolgen hebben voor ondernemerschap en aftrek van voorbelasting
- Vreemde uitspraak, kan tot verstoring van neutraliteit binnen de BTW-kolom leiden
- Bridge (en andere denksporten) is geen sport voor de BTW (arrest HvJ in zaak 27 oktober 2017, C-90/16)
- Probleem voor deelnemen aan denksporten, want geen laag BTW-tarief.  
Maar oplossing met de kleineondernemersregeling (tot 20.000 omzet).

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

17

## BTW en buitenland

- Staat niet in boek
- Diensten aan ondernemers zijn belast in land waar afnemer is gevestigd (art. 6, lid 1 Wet OB)
  - Dan kan 0% BTW worden toegepast (verlegging van BTW naar andere land)
  - Binnen EU:
    - Ondernemer moet BTW-nummer hebben in zijn land van vestiging (checken op EU-website)
    - Op de factuur vermelden
    - Op BTW-aangifte vermelden + ICP-opgaaf doen
- Diensten aan anderen dan ondernemers zijn belast in land waar dienstverrichter is gevestigd (art. 6, lid 2 Wet OB)

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

18

## Internationaal

- Hfd. 11, par. 10 (blz. 448 – 458)
- Ieder land heeft zijn eigen nationale heffingsrechten
- Normaliter:
  - Inwoners: belasting heffen over wereldinkomen
  - Niet-inwoners: alleen belasting heffen over broninkomen uit het land
- Maar zo ontstaat internationaal dubbele belastingheffing
- Daarom zijn landen belastingverdragen met elkaar gaan sluiten
- Coördinatie door OESO in Parijs met een Modelverdrag (MV)

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

19

## OESO Modelverdrag (MV)

- Art. 4 Woonplaats
- Art. 7 Ondernemingswinsten (+ art. 6 Vaste inrichting)
- Art. 12 Royalty's
- Art. 15 Niet-zelfstandige arbeid
- Art. 17 Artiesten en sporters
- Art. 18 Pensioenen
- Art. 23 Voorkoming van dubbele belasting (vrijstelling of verrekening)

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

20

## Art. 17 OESO MV - sporters

- Lid 1: heffing van inkomsten van sporter uit zijn persoonlijke werkzaamheden als zodanig
- Lid 2: ook als inkomsten aan een ander betaald worden
- Dus land van werkzaamheden heeft altijd het recht om belasting te heffen
- Meestal van het brutobedrag, tarief 10% - 30%
- Maar soms ook kostenaf trek en normale belastingaangifte
- HvJ EU:
  - Gerritse - 2003
  - Scorpio - 2006
  - Centro Equestre - 2007

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

21

## Art. 23 OESO MV - voorkoming

- Belastingvrijstelling voor actieve inkomsten (art. 7 en 15)
- Belastingverrekening voor passieve inkomsten (art. 12)
- Maar OESO adviseert om ook belastingverrekening te doen voor sporters (art. 17)
- Komt door lage bronheffing, waardoor vrijstelling in woonland hoger zou kunnen zijn
- Art. 17 gaat vóór art. 7 en 15
- Praktische problemen: zie artikel 'Minimum threshold in tax treaties'
- OESO biedt oplossingen in Commentaar op art. 17
- USA heeft zijn eigen modelverdrag met oplossingen

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

22

## Nederlandse belastingverdragen

- 95 belastingverdragen
- Bijna alle verdragen hebben art. 17, behalve Ethiopië, Irak, Kirgizië, Tajikistan en Turkmenistan
- Soms uitzonderingen, zoals voor > 50% subsidie, maar daar hebben sporters weinig aan
- Kostenaf trek afhankelijk van werkland
- Nog 8 landen met vrijstellingsmethode, anderen hebben verrekeningsmethode
- Nederlands Fiscaal Verdragsbeleid (blz. 453 – 454)
- Helaas heeft Nederland dit alweer verlaten, alleen uitzondering > 50% subsidie
- In nieuwe Notitie Fiscaal Verdragsbeleid wil NL weer de OESO gaan volgen
- Maar wel minimumdrempel gaan invoeren

All Arts Belastingadviseurs

*Ezafun*

23

## Nederland geeft eenzijdige vrijstelling

- Buitenlandse sporters in Nederland vallen onder 20% LB
- Tenzij ze komen uit een land waarmee Nederland een belastingverdrag heeft
  - Bewijzen met paspoorten van merendeel van de sporters
  - Of met verklaring van leider gezelschap + contract + betaling aan verdragsland
- Geldt ook nog voor 8 landen waarmee Nederland vrijstellingsmethode heeft afgesproken
  - Geen heffing: niet in Nederland en niet in woonland
- Reden in 2007: administratieve vereenvoudiging en wegnemen risico van dubbele heffing
- Voornemen in Notitie Fiscaal Verdragsbeleid 2020: opnieuw invoeren?
- Vrijstelling niet wederzijds, behalve met Ethiopië, Irak en vm. Sovjetstaten

All Arts Belastingadviseurs

*Ezafun*

24

## CFK / regeling wielrenners

- Aftrek van salaris, waardoor minder LB / IB
- Belast bij de uitkering
- Over de grens: als voetballer of wielrenner bij de uitkering buiten Nederland woont, heeft Nederland toch heffingsrecht o.g.v. art. 17 belastingverdragen.
- HR heeft uitgesproken dat dit voorgaat op art. 18 voor pensioenen (3 mei 2000, BNB 2000/328)

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

25

## 30%-regeling

- Hfd 11, par. 10.5 (blz. 456 – 458)
- Voor buitenlandse werknemers met specifieke deskundigheid
- 30% van inkomen wordt niet belast met LB / IB
- Fictieve vergoeding van extraterritoriale kosten
- Looptijd 8 jaar (wordt in Belastingplan 2019 verkort naar 5 jaar)
- Strikte regels voor profvoetballers (blz. 457)
- Erg gunstig, maar toegang is heel beperkt

All Arts Belastingadviseurs

*Erasmus*

26

## Esports en belastingen

- Staat niet in boek
- Zie artikel in Weekblad voor Fiscaal Recht
- Is esports wel een sport? Fiscale gevolgen.
- Kansspelbelasting
- Dienstbetrekking of zelfstandig
- Inkomstenbelasting en belastingverdragen
- Btw: is het een sport? / Bastova en prijzengeld / verleggingsregeling buitenland

All Arts Belastingadviseurs

The logo of Erasmus University, featuring a stylized, cursive script of the word "Erasmus" in white, set against a red triangular background.